



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/
.....

Sessão de 27 de janeiro de 1988

ACÓRDÃO Nº 103-08.209

Recurso nº - 91.889 - IRPJ - EXS: 1985 e 1986

Recorrente - TABACOS WILDER FINAMORE LTDA.

Recorrid - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE FORA - MG

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL ("LEASING").

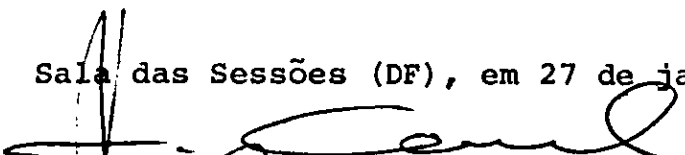
A concentração do valor das prestações nos 12 (doze) primeiros meses de modo a atingir cerca de 80% do valor dos contratos, mais a fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, e das prestações do "leasing", mais, ainda, o fato de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtuam a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que assenta, convertendo-o, na realidade, em contrato de compra e venda a prazo, não obstante a roupagem formal de "leasing" financeiro. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil.

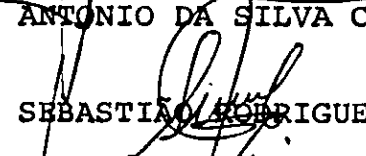
IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - DESPESAS ATIVÁVEIS GLOSADAS. -
- A tributação de parcelas ativáveis, por terem sido indevidamente registradas como despesas, exclui a tributação sobre o saldo da correção monetária calculada como se os bens tivessem sido contabilizados no ativo permanente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TABACOS WILDER FINAMORE LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente as quantias de Cr\$ 24.677.620 e Cr\$ Cr\$ 125.934.102.

Sala das Sessões (DF), em 27 de janeiro de 1988.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ CARLOS PIVA

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

28 JAN 1988.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÔRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e RICHARD ULRICH KREUTZER. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 10640/001.206/86-18
RECURSO Nº 91.889
ACÓRDÃO Nº 103-08.209
RECORRENTE: TABACOS WILDER FINAMORE LTDA.

R E L A T Ó R I O

TABACOS WILDER FINAMORE LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGC-MF sob nº 19.022.540/0001-02, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora-MG que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do auto de infração de fls. 02, recorre a este Conselho pretendendo a reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. nos dá conta de que a fiscalização do tributo apurou as seguintes irregularidades.

"DEDUÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS, A TÍTULO DE CONTRA-PRESTAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. A empresa autuada deduziu, como custos, os seguintes valores sob a classificação de contraprestação de arrendamento mercantil:

Contrato nº	Ex.1985 ANO-BASE 1984	Ex.86 ANO-BASE 1985
3.84.0101.7	Cr\$ 32.500.325	Cr\$ 58.914.640

Contabilizado no Livro Diário nº 04, fls.138, registrado, em 25.05.82, na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob nº 10105328, conforme N.Fiscal de nº 5225 - Cr\$ 48.770.000, emitida em 14.8.84, pela Cia. Real de Arrendamento Mercantil e ref. Chassis Mercedes Bens nº 30830212652636 e do Chassis Mercedes Benz nº 30830212655967 - adquiridos de NARDELLI S.A. - VEÍCULOS DIESEL, cf. NFS 692 e 691, série U, de 13.8.84. Esta operação não pode ser considerada de arrendamento mercantil, tendo em vista que nas 6 (seis) primeiras prestações foi pago o montante de Cr\$ 39.000.390 do total da venda Cr\$ 48.770.000, descaracterizando o favor fiscal previsto na Lei nº 6.099/74 e no Regulamento do Imposto s/ Renda - Dec. nº 85.450/80, em seu art. 235, e P.N.-CST nº 20/80.

REFLEXOS NO RESULTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA NOS EXERCÍCIOS

As operações resultantes do Contrato em estudo foram

caracterizadas como operações de compra e venda a
tação e não arrendamento mercantil. Assim foi feita
correção do saldo credor da correção monetária. A i
bilização feita em 14.08.84, no valor de Cr\$. 48.770.
foi feita a correção e resultou em Cr\$ 24.677.620 i
butável de saldo credor no Ex.1985 Ano-Base 1984.
Exercício de 1986 Ano-Base 1985 foi feito o reajus
do Lucro Suspenso e abatidos do valor tributável a i
portância de Cr\$ 35.187.941, resultando um saldo cre
dor de correção monetária no valor de Cr\$ 125.934.102
tributável. Resumo de valores tributáveis:

Ex. 1985 Ano-Base 1984:
Despesas não dedutíveis - Cr\$ 32.500.325
Saldo Credor C.Monetária - Cr\$ 24.677.620
Ex. 1986 Ano-Base 1985
Despesas não dedutíveis - Cr\$ 58.914.640
Saldo Credor C.Monetária - Cr\$125.934.102

FUNDAMENTO: - Art. 676, item III, e Art.678, item III,
do RIR/80
ENQUADRAMENTO: - Art.153, 154, 155, 157 e 191 §§ 1º e 2º
Art.645, 704 do RIR/80 - Art.9º do Dec.
Lei nº 1.967/82-PMF 376-E/76 e 564/78.
MULTA: - Art.728, item II, do RIR/80 e Art. 4º do
Dec.Lei nº 1.967/82
JUROS DE MORA:- Art.726, do RIR/80 - Dec. 85.450/80
PERÍODOS EXAMINADOS: - Ex.1985 e 1986 Anos-Base 1984
e 1985."

Em sua impugnação sustentou a contribuinte em resumo:

- a) a razão determinante do Auto de infração deve cair
no vazio tendo em vista a mais aplicada, conhecida,
irrevogável e elementar de todas as leis "LEI DA
GRAVIDADE" isto porque, data venia, falta-lhe supor
te legal e necessário à sustentação;
- b) Um simples entendimento do Douto Auditor Fiscal não
se equilibra nem se sustenta por si, pois na simpli
cidade que se posiciona, vai de encontro à Lei nº
6.099, de 12.09.74, na conceptuação do seu artigo
1º, que reproduz;
- c) A ação fiscal não está de acordo com a conceituação
do ato jurídico perfeito no seu todo, arrendame

mercantil, celebrado entre as partes contratantes, tanto que NÃO HÁ OPOSIÇÃO QUANTO AO OBJETO DO CONTRATO EM ANÁLISE, no Termo de encerramento da AÇÃO FISCAL e no Auto de Infração nº 3652;

- d) não se questionou qualquer contendo da Lei e seu Espírito se manteve intocável e, não foi sem grande prudência a cautela do DOUTO AUDITOR FISCAL, pois, tudo em tudo se procedeu obedecidas as regras e formalidades determinantes da lei que rege a matéria;
- e) Improcede a Ação Fiscal no sentido, por tudo que nela contém e prejudicados, principalmente seus fundamentos, ou seja, o artigo 235 do RIR/80, pois mencionado dispositivo é exatamente a conceituação e permissibilidade do entendimento de CUSTO OU DESPESA OPERACIONAL da Pessoa jurídica;
- f) o parágrafo primeiro do citado art.235 é que pode caracterizar operação de compra e venda a prestação no contrato mercantil, mas só pode ocorrer no ato da aquisição e se for o arrendamento mercantil em desacordo com as disposições da Lei nº 6.099;
- g) não há ordenamento jurídico condicionando ou estabelecendo fatores para contraprestações em contrato de arrendamento mercantil, exige sim e com clareza indubitável, que os contratos de arrendamento mercantil conterão o valor de cada contraprestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;
- h) Em síntese, o fundamento da Ação Fiscal: Art. 676, item III e 678, item II, do RIR/80, nem mencionam descaracterização de contrato mercantil, não dizem respeito ao mesmo; o Art. 235, do mesmo diploma

Acórdão nº 103-08.209

legal, "caput", pelo contrário, enuncia a admissibilidade do cristalino entendimento de custo e despesa operacional. O Parágrafo Primeiro, Artigo 235 (Lei nº 6.099) que não se destaca no feito é que condiciona descaracterização NA AQUISIÇÃO DO BEM ARRENDADO. No caso, repetimos, é inoportuno, intempestivo, pois, só poderá ocorrer em 14.08.87 (oitenta e sete) e, quanto ao FUNDAMENTO, sua imprestabilidade é evidente no feito, não há ordenamento jurídico estabelecido de contraprestações em contrato de arrendamento mercantil.

Contestadas as alegações expedidas na inicial, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cujos fundamentos estão postos nestes termos:

"O artigo 289, do RIR vigente, determina que o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, rege-se pelas disposições da Lei nº 6099/74, que foi alterada pelos artigos 1º e 2º da Lei nº 7.132/83.

O parágrafo único do artigo 1º da lei acima citada conceitua arrendamento mercantil como "o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica na qualidade de arrendatária e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta".

Portanto, a operação a que se reporta a impugnante, à luz deste artigo, está enquadrada no tratamento tributário previsto em lei.

Entretanto, analisando o contrato firmado pela contribuinte e a Companhia Real de Arrendamento Mercantil apensado às fls. 12/14 verifica-se que as parcelas do arrendamento não foram pagas de maneira uniforme e o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, em geral de conformidade com a regulamentação baixada com a Portaria MF nº 564/78, embora não mencionado expressamente, pressupõe a distribuição uniforme do pagamento dos encargos a ela relativos, conforme dispõe o Parecer CST nº 405/83. A operação contratada na forma expressa pela impugnante, com distribuição irregular das prestações do arrendamento no prazo contratado, resulta entre outras consequências, em

antecipação de despesa por parte da arrendatária e aceleração da depreciação pela arrendadora, conduzindo ambos os fatos à postergação do pagamento do imposto de renda dos contratantes. Estes fatos, por si sô, poderão ensejar a presunção de simulação já que o contrato objetiva obter benefício fiscal diferente daquele previsto em lei.

Assim sendo, não foram cumpridas as disposições da Lei nº 6.099/74, que foi regulamentada através da Portaria MF nº 564/78, sendo as operações consideradas como "compra e venda a prestação", conforme dispõe o artigo 235 do RIR vigente, e consequentemente ativadas. Portanto, tais importâncias, deduzidas como despesas operacionais nos exercícios financeiros de 1985 e 1986, deverão ser adicionadas ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real, segundo as determinações contidas no parágrafo 3º do precipitado artigo.

De acordo com o artigo 347, do RIR/80, as contas do Ativo Permanente deverão ser corrigidas, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial, tendo em vista os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional, e como as operações realizadas pela impugnante, são caracterizadas como compra e venda de bens destinados à manutenção das atividades da pessoa jurídica, eles fazem parte do Ativo Permanente, no subgrupo Imobilizado, devendo ser corrigidas conforme determina a legislação vigente.

Portanto, correto o procedimento do fiscal atuante ao fazer a correção monetária das importâncias ativadas conforme especificado no verso do Auto de Infração, e computá-la no resultado de Correção Monetária apurado nos exercícios financeiros em questão."

Na fase recursal a contribuinte mantém, na essência, a mesma linha de argumentos apresentados na impugnação, aduzindo, como reforço de sua tese e em resposta ao que restou afirmado pela autoridade a quo, as considerações que passamos a ler, para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal, Conheço-o por tempestivo.

Este Colegiado já se pronunciou inúmeras vezes a propósito da matéria litigada, conforme faz certo o Acórdão, dentre outros, de nº 101-77.458, de 10/12/87, da lavra do eminente Conselheiro Dr. Urgel Pereira Lopes, que analisou a questão com profundidade e, dessa forma, acabou delineando as linhas mestras que têm pautado as decisões deste Tribunal Administrativo.

Estando o assunto devidamente equacionado, peço vênha para adotar, como razões de decidir, os fundamentos utilizados no citado aresto, verbis:

"Ora, não basta ressaltar as características, a essência, os objetivos dos contratos de "leasing", destacando sua principal razão de ser, qual seja a de proporcionar a utilização de bens sem a contrapartida da correspondente inversão de capital pelo usuário. É imperioso que as cláusulas contratuais, o seu conteúdo, observem a natureza e as características desse contrato, sob pena de pelo "numen juris" de "leasing", ou de arrendamento mercantil, ajustar-se coisa diversa.

Argumenta-se que a legislação relativa ao "leasing" não fixou regras obrigatórias para a distribuição equânime dos valores das prestações ao longo do prazo contratual.

O argumento é falacioso. Nenhuma lei das que regulam os contratos nominados, cujos pagamentos se sucedem no tempo, cuida especificamente da fixação das parcelas, a não ser, como nos contratos, raros, em que se deve observar princípios ou normas de ordem pública.

Isso não significa que devam ser inobservados critérios consentâneos com a natureza e as características de cada contrato.



Acórdão nº 103-08.209

Evidentemente, a dedutibilidade dos pagamentos feitos pelo arrendatários, no "leasing", não está sujeita a uma absoluta linearidade das prestações. Admite-se certa progressividade ou regressividade em função das condições do bem arrendado. Não o descompasso apresentado nos contratos focalizados nestes autos, exemplo antológico de burla aos fundamentos do "leasing" financeiro.

A contribuinte deu especial destaque a um telex do BACEN em resposta a consulta da Associação Brasileira de Empresas de Leasing - ABEL, em que aquela Autarquia, pelo seu órgão DIMEC, a certa altura afirma:

"Entendemos que a distribuição dessas contra prestações durante a vigência do contrato deve ser decidida pelos contratantes, eis que uma maior concentração de pagamentos no início ou ao fim do contrato não descaracteriza o arrendamento financeiro.

Igual raciocínio deve ser feito em relação ao valor residual garantido-VRG, que, quase sempre, é o preço de opção de compra. Quanto menor o VRG maior será a recuperação do custo de aquisição pelo arrendante, durante a vigência do contrato, fato que se insere plenamente na filosofia do arrendamento do Tipo financeiro."

É verdade que a resposta acima não declinou o que a DIMEC entende ser a filosofia do contrato de "leasing" financeiro, no pertinente à fixação do valor residual garantido e à concentração de pagamentos no início ou no fim do contrato, ou se essa filosofia será desrespeitada não importa qual a concentração das prestações e qual o valor residual garantido.

Quanto a serem as prestações e o valor residual garantido fixados pelos contratantes, disse o óbvio. O problema, quanto a nós, está em que esses ajustes excedam quaisquer indicadores de razoabilidade e de bom senso.

Como a consulta fosse formulada pela associação que congrega as empresas arrendadoras, a resposta acentuou "que o arrendador procura recuperar o máximo possível o custo de aquisição via recebimento de contra-prestações, deixando apenas um resíduo para ser recuperado pelo preço de venda final, se exercida a opção de compra".



Acórdão nº 103-08.209

Provavelmente, se e quando houver consulta por parte dos arrendatários, a DIMEC poderá inserir em sua eventual resposta o que os arrendatários procuram pagar, sem ignorar as possibilidades reais que tenham de fazer prevalecer seus interesses, e vê-los atendidos de modo a não desfigurar a filosofia do contrato de arrendamento mercantil.

A Lei nº 6.099/74 deferiu ao Conselho Monetário Nacional certas competências, inclusive a de baixar normas para o controle e fiscalização, pelo BACEN, de todas as operações de arrendamento mercantil, aplicando-se, no que couber, as disposições da Lei nº 4.595, de 31.12.64, e a legislação posterior relativa ao Sistema Financeiro Nacional.

Dentro dessas competências, a questão da "razoabilidade de contraprestação" (art. 16, § 1º, "a") é reservada aos contratos de arrendamento celebrados com entidades com sede no exterior, o que não é o caso destes autos.

Parece-me que os poderes delegados ao CMN e ao BACEN estão adstritos aos aspectos de ordem financeira do "leasing", os quais, como se sabe, convivem com os aspectos pertinentes à locação e à compra e venda (se exercida a opção) integrativos do contrato de "leasing".

Todavia, não adentrando no mérito sobre se a regulamentação efetuada pelo CMN e pelo BACEN se comportou ou não dentro dos parâmetros da permissão legislativa (questão essa que escapa à competência deste Conselho), o fato é que o art. 36 da Resolução nº 980, de 13.12.84, dispõe que o BACEN podará fixar critérios de distribuição de contraprestações de arrendamento durante o prazo contratual.

A verdade é que, se pode fazê-lo, ainda não o fez. E se, na resposta à consulta, o BACEN acha desnecessário fazê-lo, entendendo que o problema deve ficar ao critério dos contratantes, fica-se um pouco sem saber para que se inseriu o art. 36 na citada Resolução nº 980.

Se o BACEN vier a entender que deva fixar os tais critérios, certamente consubstanciará o novo entendimento em ato com força normativa do nível de suas Resoluções. Pode, até, dar-se o caso de permitir que as prestações sejam em nº de duas ou três, com o que teríamos contribuição "sui generis" ao "leasing".

Seja como for (ou como vier a ser), a resposta à consulta da ABEL, por meio de telex, não me parece, por agora, ser mais do que exteriorização opinativa, sem e-

Acórdão nº 103-08.209

ficácia normativa para vincular os intérpretes da lei, e dos contratos, seja na esfera administrativa, seja no âmbito do Judiciário:

Nessas condições, entendo descaracterizados os contratos de "leasing" e, por consequência de ordem legal, caracterizadas as compras e vendas a prazo, pelo que nego provimento ao recurso, nesta parte."

Quanto à tributação do saldo credor de correção monetária, a decisão recorrida merece reparos. Com efeito, firmou-se entendimento nesta Câmara que o lançamento do valor de um bem imobilizável como despesa operacional acarreta a mesma consequência que registrá-lo, simultaneamente, em conta do ativo permanente e em correspondente conta de depreciação acumulada, ocorrendo a compensação entre os valores e, em decorrência, apura-se um valor contábil igual a zero. Como são contas integrantes do Ativo Permanente, ambas são corrigidas monetariamente, aplicando-se os mesmos índices.

Como a contrapartida de uma das contas é devedora e da outra é de natureza credora, importa numa anulação de resultados, inocorrendo, em consequência, qualquer influência no resultado final do exercício.

Outro aspecto que deve ser considerado diz respeito à escrituração como despesa operacional do valor do bem ativável, o que significa reduzir o resultado líquido do exercício, parte integrante do "patrimônio líquido", cujas contas são corrigidas monetariamente. Diminuindo-se o "patrimônio líquido" traz como consequência diminuição dos valores que deveriam ser debitados à conta de correção monetária em razão da falta de registro do valor do bem no ativo imobilizado.

Dou provimento, em parte, ao recurso, a fim de excluir da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, as quantias de Cr\$ 24.677.620 e Cr\$ 125.934.102.

Brasília (DF), em 27 de janeiro de 1988.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR